



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720792/2021-29
ACÓRDÃO	1102-001.827 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN ENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 26/07/2018

ECF. INCORREÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. PROCEDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. ERRO. RETIFICAÇÃO.

A ECF deve ser considerada como livro de apuração do lucro real em sua integralidade para fins de aplicação da multa de que trata o artigo 8º-A do Decreto nº 1.598/77.

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à Multa Regulamentar aplicada nos termos previstos no art. 8º-A, II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Incabível a análise acerca de eventual elemento subjetivo da conduta do agente para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória ou da comprovação de dano erário decorrente do vício observado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada – vencido o Conselheiro Gustavo Schneider Fossati, que a acolhia -, e no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário – vencidos os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton, Gustavo Schneider Fossati e Gabriel Campelo de Carvalho, que davam provimento.

Manifestou intenção de fazer declaração voto a Conselheira Cristiane Pires McNaughton.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que confirmou lançamento de multa regulamentar, para o fato gerador em 26/07/2018. Assim dispôs o Relatório da decisão recorrida:

1. Trata-se de impugnação ao Auto de Infração de multa regulamentar aplicada em função do contribuinte ter apresentado a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do artigo 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incompletas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa prevista no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, no valor de R\$ 33.712.850,15, conforme segue abaixo:

LUCRO REAL

INFRAÇÃO: APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF) COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCORRETAS OU OMITIDAS

O sujeito passivo apresentou Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do art. 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incorretas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador

26/07/2018

Multa

33.712.850,15

ENQUADRAMENTO LEGAL

Fatos geradores ocorridos entre 26/07/2018 e 26/07/2018:

Art. 16 da Lei nº 9.779/99. Art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/77, incluído pela Lei nº 12.973/14.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 2.031/2.035:

“A Raizen Energia S.A. é uma sociedade organizada na forma empresarial de Sociedade Anônima de capital fechado, sujeitando-se à forma de tributação pelo Lucro Real e com regime de apuração Anual, conforme consta em sua Escrituração Contábil Fiscal - ECF do ano calendário 2017. O exercício social tem início em 1º de abril e encerramento em 31 de março.

3.2. O motivo da seleção da empresa para verificação em ação fiscal foi o fato de os valores declarados na ECF AC 2017 não estarem compatíveis com os declarados na

ECF AC 2016, com transposição irregular de saldos no E-Lacs / E-Lalur, indicando uma provável declaração de valores inexatos e incorretos.

3.3. Na ECF AC 2017, dividida em duas declarações parciais: período 01/01/2017 a 30/09/2017 - entregue em 26/07/2018 e período 01/10/2017 a 31/12/2017 - entregue em 30/07/2108, motivada por Incorporação / Incorporadora, constam no registro M500 valores de saldos iniciais de algumas contas da parte B do E-Lacs / E-Lalur que não estavam compatíveis com os respectivos valores dos saldos finais dessas mesmas contas na ECF AC 2016, cujos valores estavam zerados ou cujas contas eram inexistentes nesse período imediatamente anterior.

3.4. Os valores das contas da parte B desses dois anos calendário estão relacionados na tabela em anexo, de maneira comparativa, com a descrição das respectivas contas e os tipos de lançamento de origem, quando especificados pelo contribuinte, sendo a primeira coluna o saldo inicial da conta em 2017 e a segunda coluna o saldo final da conta em 2016. Na última coluna as divergências apuradas entre esses valores, que deveriam se apresentar zeradas, mas que para algumas contas resultaram em valores significativos.

3.5. Em face dessa transposição irregular de saldos na parte B do E-Lacs / E-Lalur entre as declarações de anos consecutivos sem uma aparente justificativa direta, o contribuinte foi intimado a apresentar suas justificativas. A alegação apresentada foi:

“A empresa intimada ressalta e esclarece, que estes foram motivados por problemas de índole sistêmica na geração e no preenchimento da Obrigação Acessória. A intimada comunica, que tal intercorrência se deu durante a importação de dados do sistema interno da empresa para preenchimento no leiaute específico das Obrigações Acessórias, não sendo estes durante a interface de dados, integrados e informados no arquivo transmitido e entregue ao Fisco. Ocorre, no entanto, que apesar do ocorrido descrito, a empresa intimada faz questão de ressaltar, que tal ocorrência, não motivou recolhimento de imposto em valores menores do que o devido de fato, não acarretando assim, qualquer tipo de lesão ao Erário.”

3.6. Assim, foi necessário intimar expressamente o contribuinte a fazer os ajustes e apresentar declaração retificadora da ECF AC 2017, através de TIF emitido em 22/09/2020, para verificação das efetivas informações e apuração dos correspondentes valores que deveriam ter sido declarados, em compatibilidade com os informados na contabilidade (ECD). O contribuinte transmitiu nova ECF retificadora em 30/10/2020.

3. Assim, tomando por base a ECF AC 2017 Ativa antes do início do procedimento fiscal e a ECF AC 2017 retificada após intimação fiscal, apurou-se os valores declarados na parte B do E-Lacs / ELalur (Registro M010/M500 em anexo) e utilizou-se como base para demonstrações dos valores incorretos e/ou inexatos.

4. A Tabela “Demonstrativo de Apuração da Multa”, traz a apuração dos campos incorretos / inexatos presentes nas contas da parte B do E-Lacs / E-Lalur, resultando no valor total de informações incorretas e/ou inexatas na comparação entre as ECFs de R\$ 2.247.523.343,49.

5. Sobre tal valor, foi aplicado o percentual da multa de 3%, previsto na legislação, conforme segue:

VALOR da MULTA = R\$ 2.247.523.343,49 * 3% = R\$ 67.425.700,30

6. E, como o contribuinte retificou a informação incorreta, dentro do prazo da intimação concedida, a multa lançada teve seu valor reduzido em 50%, conforme previsto no inciso II do parágrafo 3º. do art. 8º-A do Decreto-Lei nº. 1.598/77:

VALOR FINAL da MULTA APÓS REDUÇÃO = R\$ 67.425.700,30 * 50% = R\$ 33.712.850,15

Da Impugnação:

7. A empresa tomou ciência do auto de infração, em 17/05/2021, fls. 214, por abertura de mensagem, e apresentou impugnação em 15/06/2021, fls. 218/244, onde aduz em síntese que:

8. Como se depreende do relatório fiscal, houve um evidente equívoco quanto à capitulação da multa aplicada. O erro incorrido não está no e-LALUR ou no e-LACS, mas sim, no registro M500, da ECF, que, por sua vez, substituiu a DIPJ. Nesse sentido, afirma que o correto seria a aplicação da penalidade prevista no art. 7º, IV, da Lei nº 10.426/2002.

9. Adiciona a isso o fato de que o art. 8º-A, do Decreto-Lei 1.598/77, quando de sua edição, prevê a pesada multa de 3% sobre o valor das informações prestadas com inexatidão, justamente porque isto, geralmente, influenciava diretamente na apuração do próprio tributo devido pela pessoa jurídica, o que não ocorreu no caso.

10. Daí que se mostra o absurdo que é a penalidade ora combatida, eis que, além de já ter informado esse dado anteriormente no e-LALUR e e-LACS (tanto é assim que se notou a divergência), diga-se, a RFB já tinha essa informação; fato é que a mesma é irrelevante para fins de arrecadação e da fiscalização de tributos (pois o conhecimento de quais valores foram mantidos em contas no exterior não afeta a arrecadação tributária); e em momento algum constou no TVF as consequências negativas dessa omissão na esfera de fiscalização tributária (diga-se, não houve prejuízo/dano/embaraço à fiscalização).

11. Após, passa a trazer argumentos para justificar o cancelamento da penalidade combatida, ou, ao mínimo a sua redução a patamares que possuam alguma relação com o (inexistente) dano causado pela incorreção, por mero erro de preenchimento, do registro M500 da ECF do ano calendário de 2017.

12. Antes, aduz que recente estudo (2018) realizado pela FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DE SÃO PAULO (“FIESP”), ora anexado (Doc. nº 02), informam que os custos diretos e indiretos incorridos para se realizar o pagamento de tributos representam 1,16% do faturamento da indústria paulista, da qual faz parte, agroindústria sucroalcooleira que possui unidades produtoras em São Paulo (com um gasto efetivo de R\$ 24,6 bilhões de reais em 2018).

13. Ilustrativamente, que o estudo mostrou que esse valor equivale a 10% do custo anual com folha de pagamento e é duas vezes maior do que os investimentos em atividades internas de pesquisas e desenvolvimento incorridos no mesmo período.

14. Sob outro prisma, considerando a alíquota geral do PIS cumulativo é de 0,65%, afirma que os custos que indústrias paulistas incorrem anualmente somente para cumprir exigências das autoridades administrativas é praticamente o dobro da alíquota do PIS. Ou seja, uma carga tributária invisível maior do que grande parte da carga tributária “visível”.

15. Do ponto de vista de justiça da tributação que esse assunto merece toda atenção. Afinal, os custos de conformidade não passam de custos assumidos pelos particulares para reunir, trabalhar e repassar ao fisco os dados que este necessita para verificar o correto recolhimento dos tributos devidos.

16. Muitas vezes, são informações de que o Fisco poderia ele mesmo obter, mas cuja coleta (ou elaboração), exigiria o dispêndio de muitas horas; daí seu repasse ao particular.

17. Afirmo que o problema é que tal repasse não se dá com base em qualquer critério que se baseie em parâmetros de justiça, necessidade ou adequação. Afinal, quando o Fisco assume uma tarefa, seu custo é sustentado por impostos que, ao final, são suportados por toda a sociedade segundo os ditames da capacidade contributiva. Nesse sentido, cita como exemplo, que tanto a empresa lucrativa (com capacidade contributiva) quanto a quem tem prejuízos fiscais (sem aquela capacidade) incorrem nos mesmos custos de conformidade previstos pela legislação concernente ao IRPJ.

18. Assim, que quanto maior o grau de “terceirização” das atividades do Fisco (representada pela criação de obrigações acessórias dirigidas aos contribuintes), tanto menor será o caso de despesas públicas, cujos custos, em princípio, deveriam ser repartidos segundo a capacidade contributiva, mas que acabam sendo repassadas aos particulares independentemente do critério de justiça, eleito pelo constituinte para a distribuição da carga tributária.

19. Por outro lado, aduz que embora a informatização da Administração Tributária devesse levar a uma simplificação e racionalização do processo de arrecadação, não é difícil notar que, paradoxalmente, cresceu a exigência de deveres instrumentais, os quais, apenas repetem dados que já são de conhecimento da Administração Tributária, mas fornecidos de modo diverso.

20. Ou seja, obriga-se o particular a um esforço para duplicar uma informação já fornecida apenas para a conveniência do Fisco, a exemplo do presente caso, aonde os dados do registro M500 já havia sido informado no e-LALUR e e-LACS do ano-calendário anterior. Trata-se de mero registro de saldo envolvendo o saldo final transmitido em obrigação acessória relativa ao ano anterior.

21. E no caso concreto, foi essa necessidade de repetição da mesma informação em diversas obrigações acessórias que ensejou o erro de parametrização do sistema.

22. Do ponto de vista jurídico, ressalta que a “obrigação acessória” não está sujeita ao juízo de conveniência da administração, pois o CTN no seu art. 113, §2º dispõe sobre os seus limites quando se refere ao “interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. Assim que, somente pode ser instituída quando é efetivamente útil para a fiscalização e controle de arrecadação, fatos estes difíceis de reconhecer em uma obrigação acessória que é mera repetição de outras obrigações já transmitidas ao próprio Fisco.

23. Partindo das premissas acima, defende que tal “conveniência” não pode ser confundida com o “interesse” da arrecadação ou da fiscalização. Ou seja, o dever instrumental não vai ao ponto de o particular substituir a própria Administração Tributária em sua tarefa interna de manipular os dados que ela já dispõe. O particular não está a serviço da Administração.

24. Ainda afirma que a penalidade não sobrevive quando confrontada com os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco, devendo, portanto, ser afastada ou reduzida por essa turma julgadora. Ademais, que não cumpre o requisito do “interesse” previsto art. 113, §2º do CTN, norma complementar que autoriza a instituição de deveres instrumentais a serem observados pelos contribuintes.

25. Nesse sentido, a informação exigida no registro M500 não tem impacto algum para fins de arrecadação tributária, de modo que, sob o prisma da arrecadação, não se verifica o interesse da RFB nessa informação.

26. Aduz ainda que existem precedentes do STF e do STJ, acerca da redução/relativização da penalidade aplicada em razão da retificação da obrigação acessória – irregularidade sanada por mera notificação.

27. Após que, apesar do artigo 136 do CTN ser absolutamente objetivo quanto a reponsabilidade de determinado contribuinte em relação à prática de determinado delito tributário, fato é que as Cortes Superiores vêm relativizando o conceito de “responsabilidade objetiva” quando se verifica in concreto a boa-fé do sujeito passivo conjugado com a ausência de prejuízo ao Fisco, ante a ponderação dos já mencionados princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

28. Por fim, requer seja dado provimento à impugnação, de modo a (i) reconhecer a preliminar e determinar a recapitulação da multa, para que passe a constar aquela prevista no artigo 7º, IV, da Lei nº 10.426/02, ou, caso assim não se entenda, (ii) a cancelar, ou no mínimo reduzir, a penalidade ora combatida no auto de infração.

29. É o relatório.

Acórdão da DRJ (e-fls. 299/309, n. 109-010.409 - 1ª Turma da DRJ09) julgou improcedente a impugnação. Assim dispôs em ementa:

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Data do fato gerador: 26/07/2018

ECF. INCORREÇÃO. MULTA REGULAMENTAR. PROCEDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. ERRO. RETIFICAÇÃO.

A ECF deve ser considerada como livro de apuração do lucro real em sua integralidade para fins de aplicação da multa de que trata o artigo 8º-A do Decreto nº 1.598/77.

MULTA REGULAMENTAR. OMISSÃO, INCORREÇÃO OU INEXATIDÃO NO PREENCHIMENTO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL FISCAL (ECF).

O sujeito passivo que deixar de apresentar a ECF, ou a apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, sujeita-se à Multa Regulamentar aplicada nos termos previstos no art. 8º-A, II, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977. Incabível a análise acerca de eventual elemento subjetivo da conduta do agente para a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória ou da comprovação de dano erário decorrente do vício observado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 26/07/2018

MULTA REGULAMENTAR. ALEGAÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONALIDADE.

É defeso ao Órgão de Julgamento administrativo analisar as alegações de efeito confiscatório e de desproporcionalidade da multa regulamentar lançada, sendo matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Cientificado em 06/12/2021 (e-fl. 315), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 20/12/2021 (e-fl. 318), em que requer a nulidade do acórdão recorrido e repete seus fundamentos trazidos na impugnação. Cabe destacar:

(...)

Conforme manual² da ECF, o registro M500 é uma “visão sintética do controle de saldos das contas da parte B do e-LALUR e e-LACS”.

Assim, desde já é possível concluir que a informação correta, sem os meros erros de preenchimento na ECF do ano calendário de 2017, já havia sido transmitida à fiscalização em obrigação acessória cumprida anteriormente – Parte B do e-LALUR e e-LACS referente ao ano-calendário de 2016;

(...)

Desde logo, como constata a própria D. Autoridade Fiscal, tal equívoco no preenchimento se deu em razão de erros na importação de dados do sistema interno para preenchimento da ECF – parametrização –, o que não alterou o valor dos tributos pagos pela RECORRENTE. Assim, não houve qualquer prejuízo ao fisco que, inclusive, já dispunha da informação correta antes mesmo da transmissão da ECF do ano calendário de 2017, eis que constava na Parte B do e-LALUR e e-LACS do ano de 2016.

(...)

Cumprir destacar que a divergência nos valores informados não decorreu de interpretação diversa da legislação tributária, mas sim de mero erro de preenchimento após a transposição das informações do sistema de parametrização.

A D. Fiscalização intimou, então, a RECORRENTE, que realizou a devida retificação, não se opondo de nenhuma forma ao fisco federal.

(...)

A penalidade ora combatida, entretanto, deverá ser cancelada, eis que a obrigação acessória descumprida pela RECORRENTE (omissão no registro M500) não encontra conformidade com o art. 113, §2º do CTN (além do art. 150, IV da CF/88), pois a RFB simplesmente não possui interesse jurídico em tal informação e, caso haja algum interesse, aquela obrigação acessória é desnecessária, pois no e-LALUR e no e-LACS, relativos ao ano-calendário anterior de 2016, além da própria ECF, a Recorrente declarou ao fisco aquela informação corretamente.

Ainda, deve-se considerar que a informação do registro M500 é um mero espelho da informação transmitida no e-LALUR e e-LACS (saldos finais em 2016 e iniciais em 2017).

(...)

Conforme se depreende do relatório fiscal, houve um evidente equívoco quanto à capitulação da multa aplicada.

Isto porque o artigo 8º-A do Decreto -Lei 1.598/77 estabelece que a inexatidão das informações contidas nos livros de que trata o inciso I, do art. 8º, da referida norma é que serão apenadas com as multas ali previstas.

Pois bem. O erro incorrido pela ora RECORRENTE não está no e-LALUR ou nº e-LACS, mas sim, no registro M500, da ECF, que, por sua vez, substituiu a DIPJ. Nesse sentido, o correto seria a aplicação da penalidade prevista no art. 7º, IV, da Lei nº 10.426/2002:

Lei nº 10.426/2002:

“Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração

original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

(...)

IV - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas”

Conforme se depreende, a referida norma jurídica é perfeitamente aplicável ao caso concreto e permanece vigente e eficaz, na medida em que, na realidade, o que foi apurado pela D. Fiscalização foi um erro nas informações econômico-financeiras e não de apuração do lucro real propriamente dito.

(...)

Nem se diga que a multa efetivamente aplicada ao caso concreto seria mais específica. Isto porque, como se sabe, a ECF, onde ocorreu o erro de preenchimento, não é uma mera conversão do LALUR para o meio digital. Na verdade, a ECF é a conversão da DIPJ para o meio digital, e que abarca, dentre outras informações, aquelas que estavam submetidas ao LALUR e ao LACS.

Havendo, portanto, duas multas distintas passíveis de aplicação, deve-se optar por aquela menos onerosa, por todas as razões de direito já evidenciadas.

O acórdão da DRJ não analisou o mérito dos argumentos sobre o erro de recapitulação da multa aplicada, apesar de constatar em duas oportunidades que a ora RECORRENTE deduziu estas razões (vide fls. 302 e 304 - transcritos abaixo).

(...)

Acerca do argumento da impossibilidade de apreciação dos argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade apresentado, importante frisar que o CARF já decidiu que julgados de instâncias judiciais não devem ser desconsiderados pelo CARF, com vistas a se evitar, assim, o ajuizamento de ações judiciais pro-forma. Nesse sentido, merecem ser analisado todos os argumentos deduzidos pela RECORRENTE porque estão amplamente embasados em precedentes de julgamento judiciais envolvendo a desproporcionalidade da multa.

(...)

Segundo estudo recente (2018) realizado pela FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DE SÃO PAULO (“FIESP”), anexado aos autos (Doc. nº 02 da impugnação), os custos diretos e indiretos incorridos para se realizar o pagamento de tributos representam 1,16% do faturamento da indústria paulista, da qual a RECORRENTE faz parte – agroindústria sucroalcooleira que possui unidades produtoras em São Paulo (com um gasto efetivo de R\$ 24,6 bilhões de reais em 2018).

(...)

Do ponto de vista jurídico, importante ressaltar que a “obrigação acessória” não está sujeita ao juízo de conveniência da administração, pois o CTN no seu art.

113, §2º dispõe sobre os seus limites quando se refere ao “interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. É dizer, somente pode ser instituída quando é efetivamente útil para a fiscalização e controle de arrecadação, fatos estes difíceis de reconhecer em uma obrigação acessória que é mera repetição de outras obrigações já transmitidas ao próprio Fisco.

(...)

No presente caso se verifica uma aplicação distorcida da norma tributária, restando ao contribuinte o encargo de uma multa confiscatória, que não guarda nenhuma relação de equilíbrio com a alegada falta cometida.

(...)

Analisando especificamente legislação do presente caso, verifica-se que o legislador, ao eleger como base impositiva para uma infração genérica e de pouco potencial lesivo (até porque as multas qualificadas, como ausência de informação que acarrete danos ao erário ou que implique em fraude, estão dispostas em capítulos distintos com consequências pecuniárias muito mais gravosas), é possível concluir que a penalidade busca, na realidade, não prevenir a repetição do ilícito ou repreender o infrator, mas sim potencializar a arrecadação, se valendo, para tanto, do vigor econômico dos contribuintes, in casu, da RECORRENTE.

(...)

Analisando especificamente legislação do presente caso, verifica-se que o legislador, ao eleger como base impositiva para uma infração genérica e de pouco potencial lesivo (até porque as multas qualificadas, como ausência de informação que acarrete danos ao erário ou que implique em fraude, estão dispostas em capítulos distintos com consequências pecuniárias muito mais gravosas), é possível concluir que a penalidade busca, na realidade, não prevenir a repetição do ilícito ou repreender o infrator, mas sim potencializar a arrecadação, se valendo, para tanto, do vigor econômico dos contribuintes, in casu, da RECORRENTE.

(...)

Ademais, veja-se que o TVF em questão sequer apontou um dano efetivo ou um risco de dano/embaraço causado por essa incorreção, o que, ou só denota que é uma informação irrelevante para o fisco (ora, se o fisco tem interesse em saber aquela informação, qual o prejuízo que ele teve dano causado por essa omissão); ou a RFB já sabia dela por outros meios, hipóteses estas que afastam o preenchimento do requisito do “interesse”, previsto no art. 113, §2º do CTN.

(...)

Vale citar também decisão do STJ¹⁰, quando viu na “obrigação acessória” a exclusiva função de instrumentalizar o cumprimento da obrigação principal, implicando correlação entre ambas:

“RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCABIMENTO DA EXIGÊNCIA DO FISCO. MULTA. AFASTAMENTO.

1. A despeito do reconhecimento da independência da nominada obrigação tributária acessória, essa obrigação só pode ser exigida pelo Fisco para instrumentalizar ou viabilizar a cobrança de um tributo, ou seja, deve existir um mínimo de correlação entre as duas espécies de obrigações que justifique a exigibilidade da obrigação acessória.

2. Na hipótese, o transporte do café beneficiado, pela empresa beneficiadora - ora recorrente -, estava acobertado pelas notas fiscais de devolução e de venda da mercadoria, pelos fazendeiros, para a Bolsa de Insumos de Patrocínio, mostrando-se totalmente descabida e desarrazoada a exigência da emissão de Nota fiscal pela recorrente, sem destaque de ICMS, na qualidade de detentora da mercadoria. (...)”.

(...)

IV.2.B – A ILEGALIDADE DA BASE DE CÁLCULO DA PENALIDADE PREVISTA NO ART. 8º-A, II, DO DECRETO LEI Nº 1.598/77 – VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV DA CF/88

(...)

IV.2.C – A CONDUTA DA RECORRENTE – MAIS ESTRITA BOA-FÉ – AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO – PRECEDENTES DO STF E DO STJ – REDUÇÃO/RELATIVIZAÇÃO DA PENALIDADE APLICADA EM RAZÃO DA RETIFICAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – IRREGULARIDADE SANADA POR MERA NOTIFICAÇÃO

Tanto o STF quanto o STJ possuem diversos precedentes que relativizam a penalidade tributária aplicada a determinado contribuinte quando age de boa-fé e sua conduta não causou danos aos cofres públicos, isso em nítida observância aos já mencionados princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco, confira-se:

(...)

Analisando os precedentes acima, verifica-se que, apesar do artigo 136 do CTN¹⁴ ser absolutamente objetivo quanto a reponsabilidade de determinado contribuinte em relação à prática de determinado delito tributário, fato é que as Cortes Superiores vêm “lapidando” [relativizando] o conceito de “responsabilidade objetiva” quando se verifica in concreto a boa-fé do sujeito passivo conjugado com a ausência de prejuízo ao Fisco, ante a ponderação dos já mencionados princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

(...)

É o relatório.

VOTO

Lizandro Rodrigues de Sousa - relator

O recurso é tempestivo. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Segundo o Recorrente, o acórdão da DRJ não analisou o mérito dos argumentos sobre o erro de recapitulação da multa aplicada, apesar de constatar em duas oportunidades que a ora Recorrente deduziu estas razões (vide fls. 302 e 304 - transcritos abaixo). Segundo o relatório:

(...)

8. Como se depreende do relatório fiscal, houve um evidente equívoco quanto à capitulação da multa aplicada. O erro incorrido não está no e-LALUR ou no e-LACS, mas sim, no registro M500, da ECF, que, por sua vez, substituiu a DIPJ. Nesse sentido, afirma que o correto seria a aplicação da penalidade prevista no art. 7º, IV, da Lei nº 10.426/2002.

(...)

28. Por fim, requer seja dado provimento à impugnação, de modo a (i) reconhecer a preliminar e determinar a recapitulação da multa, para que passe a constar aquela prevista

no artigo 7º, IV, da Lei nº 10.426/02, ou, caso assim não se entenda, (ii) a cancelar, ou no mínimo reduzir, a penalidade ora combatida no auto de infração.

29. É o relatório.”

Mas, o argumento foi analisado no acórdão recorrido, que asseverou que a Instrução Normativa, nº 1.422/2013, prescreve, em seu § 3º do artigo 1º, que “para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que trata o inciso I do art. 8º, do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977”. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado. Assim já decidiu esta Turma (Acórdão n. 1102-001.827, de 23/09/2025):

NULIDADE. INOCORRÊNCIA DE OMISSÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA NA APRECIACÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO OBSERVADO. Configura-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora dos argumentos apresentados em sede de impugnação pelo sujeito passivo, o que gera, em consequência, a nulidade da decisão, com base no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972. A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Desta forma, deve-se afastar a nulidade requerida.

Destaco que a multa prevista no art. 8º-A do DL 1.598/77 se refere ao e-Lalur e ao e-Lacs. No caso em tela, a Autoridade Fiscal apurou os valores inconsistentes, de acordo com o Bloco M (cf. Anexos –e-fls. e ss.).

De acordo com o Manual da ECF (Anexo ao Ato Declaratório Executivo Cofis n 60/2015):

Bloco M: Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs).

(...)

Desse modo, entendo que os valores de multa decorrentes das omissões ou incorreções aos valores apurados no Bloco M da ECF enquadram-se no previsto no art. 8º-A, devendo ser mantidos esses valores. No mesmo sentido, como visto, a Instrução Normativa, nº 1.422/2013, prescreve, em seu § 3º do artigo 1º, que “para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que trata o inciso I do art. 8º, do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977”.

O citado artigo 8º prescreve que o contribuinte deverá escriturar, além dos demais registros requeridos pelas leis comerciais e pela legislação tributária, o livro de apuração do lucro

real, que será entregue em meio digital. No mesmo artigo, em seu § 3º prevê que “O disposto neste artigo será disciplinado em ato normativo da Secretaria da Receita Federal do Brasil.”.

Desta forma, não há como considerar afastar o comando do Instrução Normativa, nº 1.422/2013, prescreve, em seu § 3º do artigo 1º, que “para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que trata o inciso I do art. 8º, do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977”

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário em que repete seus fundamentos trazidos na impugnação. Por concordar com os termos da decisão recorrida, reproduzo-os abaixo como razão de decidir:

Do descumprimento de obrigação tributária acessória:

31. Trata-se de multa regulamentar aplicada, em função do contribuinte ter apresentado a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), exigida nos termos do artigo 16 da Lei nº 9.779/99, com informações inexatas, incompletas ou omitidas, ensejando a aplicação de multa prevista no art. 8º-A do Decreto-Lei nº 1.598/1977, com redação dada pela Lei nº 12.973/2014, no valor de R\$ 33.712.850,15.

32. No caso, o contribuinte transmitiu a ECF AC 2017 original com a transposição irregular de saldos no E-Lacs / E-Lalur, uma vez que constavam no registro M500 da ECF AC 2017, valores de saldos iniciais de algumas contas da parte B do E-Lacs / E-Lalur não compatíveis com os respectivos valores dos saldos finais dessas mesmas contas na ECF AC 2016, cujos valores estavam zerados ou cujas contas eram inexistentes nesse período imediatamente anterior.

33. A defesa, por sua vez, argumenta que o fundamento legal da infração foi aplicado equivocadamente eis que a referida norma dispõe claramente que a omissão, incorreção ou inexatidão deve se dar no livro de que trata o art. 8º do Decreto Lei nº 1.598/77, que seria o Lalur. Assim que o vício apontado e contido na acusação não estaria no rol de informações contidas no bloco M da ECF, ao qual representaria o e-Lalur, mas em outra parte da ECF, que diz respeito tão somente à indexação de contas de ativo da impugnante, e não a contas integrantes do e-Lalur da ECF(Bloco M).

34. Tais alegações não merecem prosperar.

35. A Instrução Normativa, nº 1.422/2013, dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), obrigação acessória nomeada no TVF. Tal instrução prescreve em seu §3º do artigo 1º, incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.489, de 13 de agosto de 2014, que “Para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que trata o inciso I do art. 8º, do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.”

Instrução Normativa, nº 1.422/2013

“Art. 1º. A partir do ano-calendário de 2014, todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, deverão apresentar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de forma centralizada pela matriz.

(...)

Parágrafo 3º. Para os contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do lucro real, a ECF é o Livro de Apuração do Lucro Real de que trata o inciso I do art. 8º. do Decreto Lei nº. 1.598 de 26/12/1977.

Art. 6º. A não apresentação da ECF pelos contribuintes que apuram o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica pela sistemática do Lucro Real, nos prazos fixados no art. 3º., ou a sua apresentação com incorreções ou omissões, acarretará a aplicação, ao infrator, das multas previstas no art. 8º.-A do Decreto-Lei nº. 1.598, de 26/12/1977, com redação dada pela Lei nº. 12.973, de 13/05/2014.

Parágrafo 1º. Na aplicação da multa de que trata o caput, quando não houver lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social, no período de apuração a que se refere a escrituração, deverá ser utilizado o último lucro líquido, antes do Imposto de Renda e da Contribuição Social informado, atualizado pela taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic, até o termo final de encerramento do período a que se refere a escrituração”.

(Grifos nossos).

36. Assim, em que pese a tentativa de sustentar em contrário, inexistem dúvidas de que a ECF, como um todo, é o Lalur, no caso da impugnante que faz a apuração do IRPJ pelo Lucro real.

37. E, qualquer erro apontado na ECF, em qualquer dos blocos nela existentes, é fato gerador para aplicação da multa regulamentar prevista, cuja fundamentação é a dos artigos 8º e 8º-A do Decreto Lei nº 1.598/77, a seguir citados:

(...)

Art. 8º-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar o livro de que trata o inciso I do caput do art. 8º, nos prazos fixados no ato normativo a que se refere o seu § 3º, ou que o apresentar com inexatidões, incorreções ou omissões, fica sujeito às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

II - 3% (três por cento), não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor omitido, inexato ou incorreto. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

§3º A multa de que trata o inciso II do caput: (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - não será devida se o sujeito passivo corrigir as inexatidões, incorreções ou omissões antes de iniciado qualquer procedimento de ofício; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - será reduzida em 50% (cinquenta por cento) se forem corrigidas as inexatidões, incorreções ou omissões no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014).

(g.n)

38. No caso, não há como negar que a ECF original foi transmitida pela pessoa jurídica com inconsistências, tanto que, após iniciada a ação fiscal, intimada, apresentou a retificação requerida, o que levou à subsunção evidente do fato descritivo (omissão/inexatidão/incorreção de informações em registros da ECF) à norma sancionatória prevista no art. 8º-A do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, sendo dever legal do Agente Fiscal lavrar autuação, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, § único, do Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

39. A Tabela “Demonstrativo de Apuração da Multa”, fls. 173/208, que acompanha o Relatório Fiscal, traz a apuração dos campos incorretos/inexatos presentes nas contas da parte B do E-Lacs/E-Lalur, resultando no valor total de informações incorretas e/ou inexatas na comparação entre as ECFs de R\$ 2.247.523.343,49.

- VALOR da MULTA = R\$ 2.247.523.343,49 * 3% = R\$ 67.425.700,30.

40. E, como a impugnante procedeu à retificação da ECF, dentro do prazo concedido para tanto, a multa lançada teve seu valor reduzido em 50%:

- R\$ 67.425.700,30 * 50% = R\$ 33.712.850,15.

41. Sob outro aspecto, não há sentido de igual forma em se afirmar que os erros passíveis de apenamento deveriam estar resumidos àqueles em que houvesse impacto na apuração da base de cálculo do IRPJ ou da CSLL, eis que, conforme a transcrição dos comandos legais aplicados, não há espaço para discricionariedade do agente fiscal nesse aspecto.

42. Não há, outrossim, possibilidade de restrição da aplicação da norma punitiva a casos específicos, se assim não concedeu o legislador ordinário. Existindo o erro, a omissão ou a inexatidão a multa regulamentar deve ser aplicada, possibilitando apenas a redução corretamente calculada pela autoridade fiscal.

43. Ademais, relevante destacar que o referido art. 8º-A do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 estabelece regras de mera conduta, não exigindo para a sua consumação um resultado. Ou seja, não se faz necessário que a conduta praticada pelo sujeito passivo implique necessariamente em uma redução indevida dos tributos devidos. A saber, a existência de valor omitido, inexato ou incorreto, que foi a infração constatada no caso concreto, já é conduta suficiente para a ocorrência da infração tributária, não se fazendo necessário perquirir um resultado decorrente de tal conduta.

44. Da mesma forma, nos termos do art. 136 do CTN, como bem ressaltado em defesa, a responsabilização por infrações à legislação tributária é objetiva, sendo irrelevante, portanto, arguir sobre os elementos subjetivos da conduta do agente. Não cabe à autoridade fiscal fazer qualquer juízo de valor ou de discricionariedade, neste sentido a norma tem caráter objetivo: (I) havendo incorreção, surge o fato gerador da multa; e, (ii) havendo correção durante a ação fiscal, surge a atenuante que caracteriza a redução.

45. Ressalte-se, ainda, que ao contrário do que afirma a impugnante, as inexatidões, incorreções e omissões prejudicam sim o acesso da fiscalização à matéria tributável, pois os procedimentos fiscais e os controles prévios da RFB em relação às ações fiscais a serem desenvolvidas, estão baseados nas informações fornecidas originalmente pelos contribuintes.

46. Nesse sentido, a própria autoridade fiscal asseverou no RF, que o erro na ECF original, poderia reverberar nas declarações dos outros anos subsequentes, como se verifica do excerto abaixo:

“Dessa forma, em virtude dessa alegação de erro no preenchimento da Declaração da ECF -Escrituração Contábil Fiscal relativa ao ano calendário de 2017, o contribuinte foi intimado em 22/09/2020 a apresentar declaração retificadora da ECF AC 2017 e dos outros anos subsequentes, se necessário, em virtude de erros encontrados na declaração original, de modo a refletir as efetivas operações desenvolvidas no período, conforme SPED/ECD”.

47. Tanto é assim, que de acordo com o RF, a declaração desses valores de saldos inconsistentes das contas identificadas na parte B do E-Lacs / E-Lalur perduraram até o última ECF transmitida pelo contribuinte, relativa ao ano calendário de 2019. Tais saldos especificamente possibilitariam uma majoração indevida de valores a serem excluídos ou

uma redução indevida de valores a serem adicionados na apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido em períodos subsequentes, que poderiam levar a valores a recolher menores.

48. As declarações ECF dos anos calendário 2018 e 2019 também foram retificadas pelo contribuinte para retratar a efetiva situação dos saldos dessas contas da parte B.

49. Nesse sentido, a requisição de declarações, documentos, esclarecimentos e informações visa também a eventual (e potencial) possibilidade de identificação de outros eventos de interesse da Administração Tributária, na medida em que o estabelecimento de determinada obrigação tributária não constitui mero capricho ou exercício de uma vocação burocrática que visa perversamente asoberbar o Contribuinte de obrigações.

50. A existência da multa, em verdade, está a zelar pela consistência dos dados fiscais fornecidos à autoridade fiscal, base para os procedimentos prévios de seleção dos contribuintes a serem fiscalizados. Portanto o prejuízo que a multa procura afastar é sem dúvida durante a ação fiscal, mas também, sobretudo, anterior ao seu início.

Das Inconstitucionalizes e ilegalidades:

51. Por fim, a impugnante sustenta que os valores exigidos não guardam proporcionalidade com a conduta que lhe foi imputada, ou com a finalidade a que se destina.

52. É necessário, por fim, consignar que não é possível acolher as teses aventadas pelas defesas quanto à violação a princípios, direitos e garantias constitucionais, pois isto é vedado à Autoridade julgadora do Fisco pela Portaria RFB de nº 10.875/07 em seu art. 18, in verbis:

Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:

I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;

II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

53. Desta feita, lembrando ainda da restrição imposta pelo art. 26-A do Decreto 70.235/1972 e da inexistência de qualquer manifestação do Presidente da República, do Auditor-Fiscal comissionado como Secretário da RFB ou, ainda, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma prevista na Portaria RFB de nº 10.875/07, não é possível no contencioso administrativo acolher teses que, de fato, tem por base alegações de ofensa à Constituição e aos seus princípios como meio para afastar a incidência da norma legal correspondente.

54. E, nesse mesmo sentido, não aplicar um dispositivo da legislação tributária ou lhe retirar eficácia é exatamente o mesmo que afastar sua incidência sem declarar expressamente sua inconstitucionalidade, o que é vedado pela Súmula Vinculante nº 10 do STF, bem como pela Súmula CARF nº 02.

55. Há, portanto, que se rejeitar as arguições trazidas pela impugnante, devendo ser mantida integralmente a multa regulamentar aplicada.

Por fim, citações de doutrinadores, acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda ou do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e mesmo decisões judiciais não constituídos de poderes vinculativos, embora inestimáveis fontes de consulta, não obrigam este relator, pois prevalece o princípio da legalidade por meio do qual na Administração Pública os seus agentes somente podem fazer o que a lei os autoriza (art. 37 da Constituição Federal).

Pelo exposto, voto por afastar a alegação de nulidade e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Cristiane Pires McNaughton

Com o devido respeito ao entendimento do ilustre relator, divirjo do voto proferido, para dar provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte.

Trata-se de auto de infração lavrado exclusivamente para aplicação da multa prevista no art. 8º-A, II, do Decreto-Lei nº 1.598/77, em razão de alegada inexatidão no preenchimento da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) relativa ao ano-calendário de 2017, com foco em inconsistências nos saldos iniciais informados no registro M500, os quais não corresponderiam aos saldos finais do exercício anterior.

Após análise detida dos autos, entendo que o caso retrata equívoco meramente formal no preenchimento da obrigação acessória, sem qualquer indício de dolo, fraude ou intenção de suprimir tributos, tampouco prejuízo à arrecadação. A própria fiscalização reconhece que a irregularidade decorre de erro na transposição de saldos das contas da parte B do e-Lalur/e-Lacs entre os exercícios de 2016 e 2017, situação que foi devidamente retificada pelo contribuinte mediante entrega de ECF substitutiva.

Com efeito, o §1º do art. 8º-A do DL 1.598/77 estabelece a multa para inexatidões, incorreções ou omissões na ECF. Contudo, a aplicação da penalidade exige análise proporcional e razoável. O erro cometido pela recorrente, embora tecnicamente enquadrável como “inexatidão”, é evidentemente formal, corrigido tempestivamente e sem qualquer impacto material nos tributos devidos.

Não é razoável aplicar, de forma automática, multa de mais de R\$ 33 milhões por uma falha formal que sequer implicou prejuízo ao Fisco. Esta turma, inclusive, já se manifestou no

sentido de afastar a multa em hipóteses de erros meramente formais, sem dolo, má-fé ou ocultação de receitas, como a exemplo do Acórdãos de n. 1102-001.687.

Adicionalmente, a capitulação legal adotada no lançamento também se mostra inadequada. A penalidade prevista no art. 8º-A, II, pressupõe o descumprimento da obrigação de prestar informações corretas ao Fisco. No entanto, diante da pronta retificação e da ausência de qualquer impacto sobre a apuração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, não há como subsumir o equívoco constatado à infração legal invocada.

As obrigações acessórias existem para instrumentalizar a correta apuração do tributo e o exercício do poder fiscalizatório do Estado. Não constituem fim em si mesmas. A sua violação apenas se justifica como infração autônoma se produzir risco concreto ou efetivo prejuízo à arrecadação — o que não ocorreu no caso dos autos.

Por fim, vale lembrar que, à luz do art. 112 do Código Tributário Nacional, deve-se interpretar de forma mais favorável ao contribuinte as normas que tratem sobre sanções. E, na dúvida quanto à materialidade da infração e à adequação da penalidade, deve prevalecer a solução que melhor se coadune com os princípios do processo administrativo tributário.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar integralmente o lançamento.

Assinado Digitalmente

Cristiane Pires McNaughton